



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.908259/2012-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.457 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente FORTLEV INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA
(INCOPORADORA DE TORRES & CIA LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula CARF nº 11).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR DE IPI. COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE DO PLEITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos pedidos de ressarcimento de saldo credor do IPI é do contribuinte o ônus de provar a existência do direito creditório, com a apresentação de regular escrituração dos créditos e débitos e, também, dos documentos probantes que os legitimem. Não se desincumbindo desse ônus, deve ser negada a sua pretensão.

CRÉDITO DO IPI PAGO NO DESEMPAÇO ADUANEIRO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E EMBALAGENS. RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

Os estabelecimentos industriais podem creditar-se do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) pago no desembaraço aduaneiro das mercadorias que importarem (art. 164, V, RIPI/2002). Esses créditos poderão ser utilizados na dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (art. 195, caput, RIPI/2002), bem como poderão ser objeto de restituição ou compensação de tributos e contribuições administrados pela RFB, quando as mercadorias adquiridas (importadas) sejam aplicadas como MP, PI ou ME na industrialização de seus produtos e, ao final de um trimestre-calendário, do confronto dos débitos (nas saídas de produtos do estabelecimentos) e créditos (decorrentes destas e das demais aquisições de MP, PI ou ME) restar saldo credor (art. 195, § 2º, RIPI/2002).

CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS. LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU SISTEMA EQUIVALENTE.

O direito ao crédito do IPI na devolução ou retorno de produtos condiciona-se à escrituração das notas fiscais de devolução nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Embora haja na legislação permissão para que o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque seja substituído por outro tipo de controle, obviamente, que neste deve conter, no mínimo, as mesmas informações exigidas para aquele, ou seja, a partir dele deve ser possível determinar quando ocorreram e quais os documentos fiscais respaldaram as saídas e entradas dos produtos, o que inclui, por certo, também as devoluções.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente do processo administrativo e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer créditos de IPI no valor de R\$ 88.764,43, de modo que, acrescidos os valores do direito creditório já reconhecidos pela unidade de origem (R\$ 543.075,37) e pelo colegiado a quo (R\$ 12.849,82), reconhece-se R\$ 644.689,62 dos R\$ 655.973,15 pleiteados no PER nº 00035.27567.200109.1.1.01-4699.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA):

1. Trata-se de Declaração de Compensação, PER/DCOMP nº 00035.27567.200109.1.1.01-4699, com **pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI referente ao 4º trimestre de 2008, no valor de R\$655.973,15**, utilizado na compensação de débitos próprios.
2. A Delegacia de origem emitiu o **Despacho Decisório, fl.175**, reconhecendo parte do valor de créditos solicitados, sendo que este não foi suficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, isto em razão de Redução do saldo credor do trimestre passível de ressarcimento, resultante de glosas de créditos ressarcíveis apuradas em procedimento fiscal.

3. O Relatório Fiscal que ampara as glosas mencionadas, descreve o seguinte:

(...)

“A empresa tem por objetivo a industrialização de produtos de fibra de vidro e polietileno, promovendo no período, as saídas dos produtos do capítulo 39, com as classificações a seguir:

Caixa d’água e cisternas 310 litros acima – 39.25.10.00 - 0 %

Caixa d’água e cisternas 310 litros abaixo - 39.90.00.00 - 05 %

Telhas em geral - 39.21.90.19 - 15 %

Cocho em geral - 39.25.90.00 - 05 %

Tampas em geral - 39.25.90.00 - 05 %

No confronto dos dados informados na citada PER/DCOMP com o dados escriturados no livro Registro de Apuração do IPI – RAUPI, verificamos que há compatibilidade entre ambos.

(...)

Certificamos que **contribuinte escriturou no Livro Registro de Entradas e no Livro de Registro e Apuração do IPI**, junto com as notas fiscais de aquisição de matéria prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), **as notas fiscais de devolução de vendas e aquisições outras não conceituadas como MP, PI e ME, por exemplo, material de limpeza, material para confecção de molde**, notas fiscais de produto acabado (tampa) e similares.

(...)

Aquisições não conceituadas como MP, PI e ME, nos termos descritos do parágrafo anterior, e **também aquisições de produtos sem nota fiscal, aquisições de produtos que não tiveram suas aplicações definidas, produtos classificados com CFOP de devolução**, constam da Planilha - Glosa de Aquisição 4ºT_2008, sendo os créditos apropriados glosados no **valor total de R\$ 112.897,78**.

As glosas foram efetuadas por contrariar os dispositivos legais conforme adiante expostos.

a – **Devolução:** falta de apresentação do Livro de Registro e Controle da Produção e Estoque, conforme arts. 167, 169, II, b do Dec. 4.544/02.

“Art. 167. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial”.

“Art. 169. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências”:

.....

II – pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

.....

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque..... ”

b – Produtos acabados, material de limpeza, material para produção de moldes e similares: não atendem ao conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, conforme determina o art.164, I do Dec. 4.544/02.

Art. 164 – Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Os produtos relacionados na planilha citada anteriormente, a qual foi encaminhada ao contribuinte por correio eletrônico, conforme cópia anexada ao Termo de Reintimação Fiscal recebido em 02/04/2013, via postal, não havendo manifestação do contribuinte.

Quanto ao estorno do saldo credor de IPI, objeto do Pedido de Ressarcimento, o contribuinte o fez no mês de janeiro de 2009.

Ficou assim caracterizado **que o contribuinte industrializa e dá saída a produtos tributados pelo IPI à alíquota positiva e zero, estando, portanto, de acordo com a regulamentação dada pela IN SRF nº 33/99 ao art. 11 da Lei nº 9.779/99**, autorizado à manutenção e ao aproveitamento do saldo credor do IPI apurado no final do trimestre calendário, referente, EXCLUSIVAMENTE, às aquisições de insumos conceituadas como MP, PI e ME, utilizados na fabricação desses produtos no período em análise, ou seja, 4ºT/2008, conforme consta do PERDCOMP.

O saldo credor a que o contribuinte faz jus restringe-se ao período em análise (4ºT/2008), e decorre da diferença entre os créditos e os débitos, exclusivamente do período, conforme consta do Livro RAUPI, deduzido do **valor da glosa de R\$ 112.897,78**.

4. Cientificado do Despacho Decisório em 18/06/2013, fl.110, o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 18/07/2013, fls.02/03, alegando que:

(...)

A empresa tem por objetivo a industrialização de produtos de fibra de vidro e polietileno, elencadas no capítulo 39 da TIPI.

(...)

A glosa a que se refere despacho, compõe o valor total de R\$ 112.897,78. Os quais apresentamos justificativas, e anexamos, passíveis de glosa parcial de créditos no valor de R\$ 108.949,34 em conformidade com o art. 164 do Decreto 4.544/02. Os quais descrevemos detalhamento abaixo:

O valor de R\$ 2.382,11 listado na planilha do Anexo I, referem-se a créditos de devoluções de venda e trocas relacionadas no CFOP 1201/2202/1410/2410/1949/2949 e relacionado em Fichas de Controle Alternativo em conformidade com o art. 466 do RIPI/10 constantes do Anexo II.

O valor de R\$ 101.614,25, listado na planilha do Anexo I, refere-se a cópias da via original de notas fiscais cuja via original não tinham sido entregues ao fisco, listadas no Anexo III.

O valor de R\$ 4.952,98, listado na planilha do Anexo I, refere-se a aquisições de matérias primas, materiais secundário e embalagens. Todos descritos em Estrutura de produtos listada no Anexo IV.

O valor de débito também constante citado no Despacho, totalizando o valor R\$ 152.957,92 foi também desconsiderado e por sua vez também cobrado no despacho, citamos que este valor foi apresentado de forma incorreta na DCTF de Maio de 2009 ora retificado em 25/06/2013, constante no Anexo V, onde na aba de débitos dos impostos PIS e COFINS foi declarado de forma incorreta os valores de R\$ 27.284,39 e R\$ 125.673,53. Porém o valor correto seria 54.568,78 e 251.347,06 respectivamente. A DCTF foi retificado conforme consta no Anexo V, e destacado que os valores de R\$ 27.284,39 e R\$ 125.673,53, foram pagos via DARE, constantes no Anexo V, e a outra parte R\$ 27.284,39 e R\$ 125.673,53 foram compensados via Perdcomp n. 31970.37561.150609.1.3.01-9075 constante também no Anexo V.

[grifo nosso]

Ao proferir decisão acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **01-37.454**, às fls. 187/194), a **3ª Turma da DRJ/BEL**, por unanimidade de votos, julgou-a procedente em parte, “*mantendo parcialmente o Despacho Decisório ora questionado, passando a reconhecer o crédito de R\$555.925,19, em relação aos R\$655.973,15, solicitados.*”. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

Ementa:

CRÉDITO . INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

IPI. CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que cumpra os requisitos e mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Tendo em vista que o valor do direito creditório reconhecido no despacho decisório foi de R\$ 543.075,37, a reversão das glosas pelo colegiado a quo totalizou R\$ 12.849,82. Portanto, após o aresto recorrido, remanesceram glosas no valor de R\$ 100.047,96.

Não conformado com este r. decisum, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 121/125), no qual apresenta seus argumentos sob os seguintes tópicos:

- **Da preliminar de alteração do polo passivo da ação em virtude de incorporação**

Informa “que em dezembro de 2014 a TORRES & CIA LTDA, detentora do crédito de IPI reivindicado na presente ação, foi incorporada pela FORTLEV INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA, conforme documento de alteração e consolidação contratual apensado aos autos (vide anexo I).”.

Analisando a documentação juntada aos autos, confirmamos a apresentação do instrumento de alteração contratual da sociedade empresarial “FORTLEV NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA”, CNPJ: 10.921.911/0001-05, por meio do qual formalizou-se a alteração do nome para “ FORTLEV INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA” e a incorporação da sociedade “TORRES & CIA LTDA”. Em virtude da incorporação, no cabeçalho deste acórdão designamos como Recorrente a pessoa jurídica incorporadora.

- **Da preliminar de prescrição intercorrente frente ao que determina o art. 24 da lei nº 11.457/07**

A Recorrente destaca que protocolou a Manifestação de Inconformidade em 18 de julho de 2013 e que esta só foi julgada pela câmara baixa em 19 de dezembro de 2019, “perfazendo-se, assim, 6 (seis) anos para que o Fisco se manifestasse a respeito do tema”. Alega a completa ausência de razoabilidade da demora e “requer pelo acolhimento do pedido preliminar de prescrição intercorrente da matéria em questão, tendo em vista o que determina o art. 5º, LXXVIII, da Constituição Federal e o art. 24 da Lei nº 11.457/07.”.

- **Do mérito**

No mérito, a Recorrente apresenta os seus argumentos contrários ao aresto recorrido no que diz respeito às glosas realizadas pela fiscalização e que foram mantidas pelo colegiado a quo. Para tanto, estrutura suas razões de recurso sob os seguintes tópicos:

- **Da glosa dos créditos de devoluções de venda e trocas relacionadas aos CFOPS 1201/2202/1410/2410/1949/2949;**
- **Da glosa dos créditos na aquisição do material “Roving e-Glass”;**
- **Da glosa dos créditos na aquisição de matéria-prima, materiais secundários e embalagens.**

Convém salientar que na descrição de fatos, a Recorrente informa que quando da apresentação da manifestação de inconformidade já reconheceu como passível de glosa o montante de R\$ 3.948,44. Então, do total das glosas remanescentes após a decisão de piso (R\$ 100.047,96), permanece em litígio o valor de R\$ 96.099,52.

As conclusões da DRJ e os argumentos do contribuinte serão abordados com maiores minúcias no voto a seguir, por isso não iremos aqui nos delongar a respeito.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões recursais.

3. Da preliminar de prescrição intercorrente frente ao que determina o art. 24 da Lei nº 11.457/07

Conforme destacado no relatório acima, a Recorrente salienta que passaram-se 06 (seis) anos entre a apresentação da manifestação de inconformidade e o julgamento em primeira instância, pondera que houve uma demora injustificada para a prolação da decisão de piso e pugna pelo reconhecimento da prescrição intercorrente com fulcro no art. 5º, LXXVIII, da Constituição Federal e o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Posto o argumento, devemos registrar que, embora a duração razoável do processo seja uma meta a ser perseguida pelos órgãos julgadores administrativos e, sem dúvida, e os dispositivos legal e constitucional citados pela Recorrente veiculem norma nesse sentido, é ponto pacífico na jurisprudência deste Conselho que tais disposições não fundamentam a existência da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Especificamente em relação ao prazo do art. 24 da Lei nº 11.457/2007, tem-se o que doutrina classifica como sendo um “prazo impróprio”, ou seja, a norma não prevê qualquer

tipo de sanção para as hipóteses em que ele acaba sendo extrapolado pelos órgãos de julgamento administrativo.

Fato é que seria pouco eficiente nos delongarmos acerca da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, já que o entendimento quanto a esta matéria encontra-se pacificado no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF nº 11, que, por força da Portaria MF nº 277/2018, tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal como um todo, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

4. Do mérito

Antes de adentrarmos à discussão do mérito, entendemos ser pertinente reproduzir trecho do recurso (contido no tópico “II - DOS FATOS”, fls. 221) em que a Recorrente destaca as glosas que foram mantidas após a decisão em primeira instância e sumariza as razões de decidir do colegiado a quo em relação a cada uma delas:

Conforme é possível identificar diante das informações apresentadas acima, há um total de **R\$ 96.099,52** referente a créditos de IPI que não foram objeto de deferimento por parte das Autoridades Administrativas, **glosados pelo Acórdão recorrido sobre o qual detalhamos os argumentos apresentados abaixo**:

- a) Valor de **R\$ 2.382,11** referente a **créditos de devoluções de vendas e trocas relacionadas aos CFOPs 1201/2202/1410/2410/1949/2949**, não admitidos em virtude da **ausência de apresentação de documentos fiscais que atestassem seu conteúdo**;
- b) Valor de **R\$ 88.764,43** referente a créditos na **aquisição de “Roving e-Glass”, tratado de maneira equivocada pela decisão ora impugnada como devolução de produto**, assunto que será minuciosamente abordado na exposição do mérito deste recurso; e
- c) Valor de **R\$ 4.952,98** referente a créditos nas **aquisições de matérias primas, materiais secundários e embalagens**, não admitidos em virtude da **ausência de apresentação de documentos fiscais que comprovassem sua natureza**.

Partindo desses pressupostos, no mérito, a Recorrente distribui os argumentos contrário a cada um dessas glosas em tópicos. Passemos à análise do primeiro deles.

4.1. Da Glosa dos Créditos de Devoluções de venda e trocas relacionadas aos CFOPs 1201/2202/1410/2410/1949/2949

Eis os argumentos da Recorrente:

Conforme explanado anteriormente, o Acórdão ora recorrido decidiu por não homologar o montante de crédito no valor de R\$ 2.382,11, decorrente de devoluções de vendas e trocas relacionadas aos CFOPs 1201/2202/1410/2410/1949/2949.

Ainda segundo o veredito manifesto, tal negativa teria se dado em virtude da não apresentação de documentos fiscais que atestassem o seu conteúdo, conforme se nota de trecho extraído da mencionada decisão:

“8. O material probante apresentado pelo contribuinte no citado Anexo II, fls.08/40, apesar de sua denominação como Ficha de Controle Alternativo, **deveria estar embasado em documentos fiscais que atestassem o seu conteúdo**. Sem tal comprovação, a referida planilha é considerada uma mera impressão em que o contribuinte inseriu valores de acordo com a sua conveniência. **Caberia ao contribuinte, se seu intuito fosse o de convalidar a mencionada ficha, apontar cada documento fiscal relacionado ao que visa demonstrar**, o que não foi feito.”

Importa registrar que não existe qualquer fundamentação legal para o exposto pelo aludido julgador. Registre-se, inclusive, que a legislação concernente ao IPI autoriza expressamente que o estabelecimento industrial mantenha controle alternativo ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme demonstrado pelo art. 466 do Decreto nº 7.212/10, o RIPI/2010:

[...]

Desta forma, resta evidente que o legislador possibilitou ao contribuinte a utilização de controle alternativo ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, concedendo-lhe força de documento fiscal.

Sendo assim, haja vista a previsão legal, entendemos que os documentos “Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da estrutura de produtos” e “Fichas do Controle Alternativo”, anexados aos autos nas fls. 4 a 7 e 8 a 40, respectivamente, por si só já são suficientes para a análise e concessão do crédito sobre a devolução de vendas e trocas.

[grifo nosso]

Da leitura do excerto da decisão recorrida reproduzido na peça recursal, constata-se que, ao revés do que defende a Recorrente, a manutenção das glosas pela câmara baixa não se alicerçou no entendimento de que não seria possível a utilização de um controle alternativo ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mas sim no fato de que não foram apresentados os documentos fiscais aptos a respaldar os registros feitos neste controle.

Ao meu ver, completamente correto o entendimento do colegiado a quo.

A necessidade de que a escrituração dos créditos esteja respaldada em documentos que lhes confira legitimidade é disposição expressa do Regulamento do Imposto sobre Produto (Decreto nº 4.544/ 2002 – RIPI/2002, vigente na época dos fatos em análise), *in verbis*:

Seção III

Da Escrituração dos Créditos

Requisitos para a Escrituração

Art. 190. **Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:**

I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de **devolução ou retorno de produtos**, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;

II - no caso de entrada simbólica de produtos, no recebimento da respectiva nota fiscal, ressalvado o disposto no § 2º;

III - nos casos de produtos adquiridos para utilização ou consumo próprio ou para comércio, e eventualmente destinados a emprego como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos para os quais o crédito seja assegurado, na data da sua redestinação; e

IV - nos casos de produtos importados adquiridos para utilização ou consumo próprio, dentro do estabelecimento importador, eventualmente destinado a revenda ou saída a qualquer outro título, no momento da efetiva saída do estabelecimento.

[grifo nosso]

Logo, conquanto os registros em livros fiscais e contábeis possam servir de prova em favor do contribuinte, é imprescindível que eles estejam acompanhados da documentação que lhes deu suporte. Nesse sentido, destaco, além do já citado art. 190 do RIPI/2002, o disposto no §1º do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - **A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.**

[grifo nosso]

Ademais, conforme destacou a decisão recorrida, o contribuinte sequer apontou na “Ficha de Controle Alternativo” quais seriam os registros correspondentes às notas fiscais relacionadas na intitulada “Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da Estrutura de Produtos”. Algo que no recurso voluntário também não o fez.

Considerando que a “Ficha de Controle Alternativo” não possui campos contendo a identificação dos documentos fiscais a que se referem cada entrada e saída e nem os dias em que foram realizados tais registros, fica muito difícil, sem a indicação do contribuinte, conciliar suas informações com as notas fiscais da “Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da Estrutura de Produtos”.

Aliás, muito embora haja na legislação permissão para que o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque seja substituído por outro tipo de controle, obviamente, que neste deve conter, no mínimo, as mesmas informações exigidas para aquele, ou seja, a partir dele deve ser possível determinar quando ocorreram e quais os documentos fiscais respaldaram as saídas e entradas dos produtos, o que inclui, por certo, também as devoluções, como no caso em análise. Afinal, nos termos do art. 169, II, “b”, do RIPI/2002, o direito ao crédito do imposto na devolução ou retorno de produtos, ficará condicionado à escrituração **das notas fiscais de devolução**, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema **equivalente**.

Portanto, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar o direito creditório em relação às devoluções de venda e trocas relacionadas aos CFOPs 1201/2202/1410/2410/1949/2949, razão pela qual voto por manter as respectivas glosas.

4.2. Da glosa dos créditos na aquisição do material “Roving e-Glass”

No que tange a essas glosas, os argumentos da Recorrente são os seguintes:

Sobre este tópico convém destacar, inicialmente, que a **TORRES & CIA LTDA tinha como objeto social a industrialização e o comércio de telhas translúcidas, caixas d'água, tubos e conexões, eletrodutos, piscinas e demais itens produzidos a partir de resina poliéster, polietileno, fibra de vidro e outros elementos plásticos, conforme informado no contrato social da empresa (fls. 76 a 100).**

O Acórdão nº 01-37.454, proferido pela 3ª Turma da DRJ de Belém, que **decidiu pela não homologação dos créditos referentes a aquisição do material “Roving e-Glass” no valor de R\$ 88.764,43, baseou seu entendimento no tocante de que a empresa não faria jus ao que determina a legislação acerca da obtenção de créditos sobre devolução de produtos**, conforme extraído no trecho abaixo:

“10. Não serão acatadas, para efeito de reconhecimento do crédito, as notas fiscais de fls.46/47 e 50, tendo em vista que as mesmas **tratam-se de Notas Fiscais de entrada**, as quais não apresentam em seu conteúdo ao que se referem.

(...)

12. As três notas fiscais de entrada, abaixo relacionadas, não atendem ao que dispôs a legislação sobre a obtenção de créditos na devolução de produtos:

Produto	Descrição	Vir.Total	Vir.IPI	DT Digitacao	FL
00010005	ROVING E-GLASS - 4000	220.384,50	28.446,47	28/10/2008	46
00010005	ROVING E-GLASS - 4000	220.325,38	28.446,47	28/10/2008	47
00010005	ROVING E-GLASS - 4000	282.667,84	31.871,49	05/12/2008	50
TOTAL		88.764,43			

Ocorre que, ao contrário do que entendeu a decisão ora impugnada, não se trata aqui do levantamento de créditos de IPI decorrentes da devolução de produtos, previsto pelo art. 167 do RIPI/2002.

Em verdade, o material descrito em nota como “Roving e-Glass” se trata de fibra de vidro, a qual constituía uma das principais matérias-primas empregadas na fabricação dos produtos comercializados pela Recorrente, constante, inclusive, no objeto social da empresa como material utilizado na produção.

No que diz respeito ao conceito de matéria-prima, coube ao Parecer Normativo CST nº 65/792 discorrer sobre a questão, estabelecendo-o como bens dentre os quais através de quaisquer operações de industrialização elencadas pelo RIPI, resulte diretamente em um produto novo.

Para o caso em tela, a título de exemplo, cabe informar que a fibra de vidro era elemento chave na produção de caixas d'água, piscinas, telhas translúcidas e outros itens vendidos pela Recorrente, figurando assim como insumo indispensável aplicado na industrialização de seus produtos.

Em suma, pode-se aferir que a fibra de vidro é tão essencial ao processo de industrialização realizado pela Recorrente, que não há como se dissociar tal elemento do produto final, sendo este sequer consumido, mas sim integrado ao novo produto.

Ainda no tocante a aquisição do “Roving e-Glass”, é possível notar da análise das Notas Fiscais (anexo II), que estas foram emitidas com informação de CFOP 3101, qual seja, “entradas ou aquisições de serviços do exterior – compras para industrialização”, conforme exemplo demonstrado abaixo:

Entendo que assiste razão à Recorrente neste ponto.

Compulsando os autos, constata-se que, diversamente do que concluiu o colegiado a quo, as notas fiscais juntadas às fls. 46/47 e 50 não serviram para amparar devolução de produtos; são, na verdade, notas fiscais correspondentes à entrada de mercadorias importadas, emitidas com o código CFOP 3.101 - Compra para industrialização ou produção rural. Inclusive essa informação consta do PER nº 00035.27567.200109.1.1.01-4699, conforme trechos da Ficha Notas Fiscais de Entrada/Aquisição transcritos a seguir:

- NF nº 394081 (fls. 46) / PER (vide fls. 150)

0085. CNPJ do Emitente: 31.751.050/0001-34	
Nº da Nota Fiscal: 394081	Série/Subsérie: 001
Data de Emissão: 28/10/2008	Data de Entrada: 28/10/2008
CFOP: 3.101 - Compra para industrialização ou produção rural	
Valor Total	364.414,01
Valor do IPI Destacado	28.446,47
Valor do IPI Creditado no Livro RAIPi	28.446,47

- NF nº 394087 (fls. 47) / PER (vide fls. 150)

0088. CNPJ do Emitente: 31.751.050/0001-34	
Nº da Nota Fiscal: 394087	Série/Subsérie: 001
Data de Emissão: 28/10/2008	Data de Entrada: 28/10/2008
CFOP: 3.101 - Compra para industrialização ou produção rural	
Valor Total	360.358,83
Valor do IPI Destacado	28.446,47
Valor do IPI Creditado no Livro RAIPi	28.446,47

- NF nº 400218 (vide fls. 50) / PER (vide fls. 168)

0212. CNPJ do Emitente: 31.751.050/0001-34	
Nº da Nota Fiscal: 400218	Série/Subsérie: 001
Data de Emissão: 05/12/2008	Data de Entrada: 05/12/2008
CFOP: 3.101 - Compra para industrialização ou produção rural	
Valor Total	448.449,08
Valor do IPI Destacado	31.871,49
Valor do IPI Creditado no Livro RAIPi	31.871,49

Junto da peça recursal, a Recorrente apresentou extratos das declarações de importação (DI) correspondentes a essas três notas fiscais (fls. 289/297), nos quais é possível constatar que os valores do IPI declarados para fins de despacho de importação não só conferem com os que foram destacados em tais documentos fiscais como também estão de acordo com o que fora declarado no PER. Do cotejo desses documentos, confirma-se que há identidade entre o exportador, os produtos e as quantidades declarados nas DIs e o remente, a descrição dos produtos e as quantidades informadas nas notas fiscais, respectivamente.

Além do mais, vê-se que a mercadoria a que se referem as notas em questão é, de fato, matéria-prima dos produtos fabricados pela Recorrente. A propósito, parte das notas fiscais

para as quais reconheceu-se o crédito em primeira instância referem-se ao mesmo material (Roving e-Glass – 4000).

Julgo, portanto, que dessas aquisições resultaram créditos passíveis de apropriação na escrita fiscal, nos termos do inciso V, do art. 164 do RIPI/2002¹, que podem ser utilizados sob a forma de ressarcimento/compensação, conforme disposto no §2º, do art. 195 do mesmo regulamento², visto que se referem à aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização [conforme CFOP 3.101 — COMPRAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, registrado nas respectivas notas fiscais de entrada].

Nestes termos, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular, para reverter as glosas de créditos de IPI correspondentes às notas fiscais nº 394081 (fls. 46), nº 394087 (fls. 47) e 400218 (vide fls. 50).

4.3. Da glosa dos créditos na aquisição de matéria-prima, materiais secundários e embalagens

Por fim, quanto às glosas de créditos declarados como sendo provenientes de aquisições de matéria-prima, materiais secundários e embalagens, a Recorrente aduz o seguinte:

No que se refere a não homologação dos **créditos sobre aquisição de matéria-prima, materiais secundários e embalagens no valor de R\$ 4.952,98**, as Autoridades Fiscais fundamentaram a negativa de concessão arguindo que o documento apresentado nas fls. 51 a 60 por si só não constituiria evidência do direito, vejamos:

“13. Por fim, o contribuinte apresenta um impresso (Anexo IV), fls.51/60, denominando-o “Estrutura de Produtos”, como justificativa do valor de R\$4.952,98, de créditos glosados por não comportarem compras inseridas no conceito de matérias primas, materiais secundário e embalagens.

14. Tal impresso, assim como o Anexo II, já abordado, trata-se de uma mera impressão produzida pelo próprio contribuinte, sem o amparo de um registro oficial, e mais, no presente é insuficiente para a comprovação de que tais produtos se enquadrariam no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, conforme determina o art.164, I do Dec. 4.544/02.”

Sucedendo que, **conforme demonstrado no tópico "V.I - Da Glosa dos Créditos de Devoluções de Venda e Trocas Relacionadas aos CFOPs 1201/2202/1410/2410/1949/2949", o art. 466 do Decreto nº 7.212/10, garante ao**

¹ Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

[...]

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

² Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

[...]

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

contribuinte a possibilidade de utilização de controle alternativo ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, conferindo-lhe natureza de documento fiscal.

Nesta trilha, **resta indubitável que os documentos "Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da estrutura de produtos" e "Estrutura de Produtos", anexados aos autos nas fls. 4 a 7 e 51 a 60, respectivamente, são suficientes para a análise da natureza dos créditos reclamados pela Recorrente.**

Ademais, **em rápido exame conferido aos documentos supramencionados, entendemos que as informações ali contidas são, por si só, capazes de provar que os produtos objeto de glosa, em verdade, se referem a matéria-prima, materiais secundários e embalagem**, sendo que alguns, inclusive, foram mencionados no contrato social da empresa (fl. 83) como matéria-prima utilizada na produção, a exemplo do poliéster e da fibra de vidro (Roving e-Glass).

Portanto, não há que se falar em glosa na aquisição dos produtos relacionados nos referidos documentos, uma vez que clara e incontestavelmente se tratam de matéria-prima, materiais secundários e embalagens, sobre o qual o direito creditório encontra resguardo no art. 164, inciso I do Dec. 4.544/02.

Deste modo, tendo em vista a legitimidade do controle alternativo "Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da estrutura de produtos" e "Estrutura de Produtos", apresentado pela Recorrente, pede e requer a reconstituição dos créditos no valor de R\$ 4.952,98, assegurados pelo art. 164, inciso I do Dec. 4.544/02.

[grifo nosso]

Entendo que a decisão do colegiado a quo também é acertada em relação a este ponto.

Da leitura do argumentos recursais transcritos acima, nota-se que novamente a Recorrente insiste na comprovação de créditos com base apenas em relatórios, sem apresentar os documentos fiscais que respaldaram os registros neles contidos, ou seja, não apresenta nenhum dos documentos listados na "Planilha com detalhamento dos valores e sua utilização dentro da Estrutura de Produtos".

Além disso, parte do pressuposto de que as informações contidas nesses documentos (em especial no documento por ela nominado de "Estrutura de Produtos") seriam, por si só, capazes de provar que os itens objeto de glosa se referem a matérias-primas, materiais secundários e embalagens e, em razão disso, não presta qualquer esclarecimento acerca da função dos itens glosados na fabricação dos seus produtos.

A comprovação do que efetivamente pode ser considerado matéria-prima, material secundário e embalagem requer do contribuinte a apresentação de um descritivo detalhado do seu processo produtivo, no qual seja especificado uso de cada item apontado como MP, PI ou ME na industrialização dos seus produtos. No caso dos autos, o documento "Estrutura de Produtos" constitui uma mera declaração do contribuinte de que os itens objeto da glosa servem de MP, PI ou ME na industrialização de seus produtos, sem qualquer embasamento para tanto.

5. Do cálculo

Na medida em que no item 4.2. deste voto concluímos pela reversão das glosas dos créditos do IPI pago no desembaraço aduaneiro, apresentemos a seguir os demonstrativos de apuração ajustados:

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Glosas Revertidas DRJ	Glosas Revertidas CARF	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)=b-c+d+e	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
out/08	464.745,07	73.371,90	8.235,09	56.892,94	456.501,20	957,90	0,00	957,90	85.726,53	0,00	85.726,53
nov/08	233.966,00	6.104,44	4.009,31	0,00	231.870,87	1.111,30	0,00	1.111,30	66.336,98	0,00	66.336,98
dez/08	163.218,09	33.421,44	605,42	31.871,49	162.273,56	312,911	0,00	312,91	56.274,61	0,00	56.274,61

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(D)
out/08	0,00	0,00	0,00	957,90	456.501,20	85.726,53	0,00	371.732,57	371.732,57	0,00
nov/08	0,00	371.732,57	371.732,57	1.111,30	231.870,87	66.336,98	0,00	538.377,76	538.377,76	0,00
dez/08	0,00	538.377,76	538.377,76	312,91	162.273,56	56.274,61	0,00	644.689,62	644.689,62	0,00

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente do processo administrativo e, no mérito, por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer créditos de IPI no valor de R\$ 88.764,43, de modo que, acrescidos os valores do direito creditório já reconhecidos pela unidade de origem (R\$ 543.075,37) e pelo colegiado a quo (R\$ 12.849,82), reconhece-se R\$ 644.689,62 dos R\$ 655.973,15 pleiteados no PER nº 00035.27567.200109.1.1.01-4699.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

Fl. 16 do Acórdão n.º 3001-002.457 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10783.908259/2012-36